

المقدمة:

تتضمن علي الآتي :

أولاً" : الإطار المنهجي .

ثانياً" : الدراسات السابقة .

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد:

تنبع أهمية جودة المراجعة من أنها الطريق الوحيد للوصول إلي تقارير مالية جيدة ، تمكن المستخدمين من الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الملائمة ، حيث نجد انه في هذا العصر ، عصر المعلومات ، وتحديدًا في سوق المال والأعمال تشتد الحاجة للمعلومات المالية من قبل المستخدمين لمواكبة التطور السريع في عالم الأعمال للاستفادة من الاستثمارات المتاحة، ويعتمد كل ذلك علي التقارير المالية المعدة وفقا لأعلي معايير الجودة. فكلما زادت جودة المراجعة كلما كانت المعلومات المالية بالقوائم صحيحة ويؤدي استخدامها إلي نتائج ايجابية ، وعلي النقيض عندما تفتقر المراجعة للجودة تكون المعلومات المالية مضللة وتؤدي إلي نتائج كارثية يمكن ان تسبب خسائر مالية كبيرة للمستفيدين من هذه التقارير، كذلك في هذه الوضعية يتعرض المراجع للمساءلة القانونية نتيجة الإهمال والتقصير.

من هنا يبرز الدور المهم الذي يجب أن تقوم به المنظمات المهنية في إصدار برامج ومعايير جودة المراجعة ولذلك يري الاتحاد الدولي للمحاسبين انه علي الهيئات الأعضاء أن تظهر أن هناك ما يكفي من برامج رقابة الجودة للتأكيد علي إتباع اعلي المعايير في تأدية عملية المراجعة . لذلك فالدور الكبير الذي تلعبه المنظمات المهنية هو إصدار ونشر معايير يمكن بها قياس سياسات وإجراءات جودة المراجعة ، وان تلزم مؤسسات المراجعة والممارسين بإتباع هذه المعايير لمزيد من الجودة .

مشكلة البحث

مهمة تشجيع ومساعدة مؤسسات المحاسبين الممارسين للمحافظة علي جودة المراجعة تقع علي عاتق المنظمات المهنية التي ترعي المهنة في البلد المعين ، حيث يقع علي عاتقها وضع معايير وبرامج جودة المراجعة وحث الممارسين علي التقيد بها لتحافظ المهنة علي سمعتها وكفاءتها التي اكتسبتها عبر السنين ، وتقوم هذه المنظمات المهنية بوضع برامج ومعايير جودة المراجعة وفقا لظروف البلد ، وتتغير هذه المعايير والبرامج مع التطورات المهنية الحديثة التي تحدث في بيئة المراجعة والمحاسبة والأعمال . من هنا تبرز المشكلة وهي تكمن في الدور الذي يجب أن تقوم به المنظمات المهنية لزيادة ورفع كفاءة جودة المراجعة .

تتلخص مشكلة البحث في التساؤلات التالية :

١. هل تقوم المنظمات المهنية بتصميم برامج لمراقبة وتقييم جودة الأداء المهني للممارسين

لمهنة المراجعة من أعضائها للتأكد من إتباعهم معايير وبرامج جودة المراجعة ؟

٢. هل تقوم المنظمات المهنية بوضع وتنفيذ برامج تدريبية و تاهيلية للمراجعين الأعضاء لرفع المستوى المهني والارتقاء بجودة المراجعة ؟
٣. هل يتم فرض عقوبات و إجراءات تأديبية من قبل المنظمات المهنية في حال عدم التزام المراجعين بالمعايير المهنية ؟

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلي :

١. إبراز الدور الرقابي الذي تقوم به المنظمات المهنية تجاه المراجعين الأعضاء للتأكد من وضع وتطبيق برامج جودة الأداء المهني لعملية المراجعة .
٢. إبراز الدور الذي تلعبه المنظمات المهنية في وضع وتنفيذ البرامج التدريبية والتأهيلية المهنية المستمرة التي تؤدي إلي رفع المستوى المهني وزيادة جودة المراجعة .
٣. التعرف علي أثر فرض العقوبات و الإجراءات التأديبية علي المراجعين في حال عدم التزامهم بالمعايير المهنية علي جودة أداء عملية المراجعة .
٤. إكمال متطلبات الحصول علي درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل .

مناهج البحث:

استخدم الباحث المناهج العلمية الآتية :

- المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفروض .
- المنهج الاستقرائي لاختبار الفروض .
- المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بهذا البحث.
- المنهج الوصفي باستخدام أسلوب العينة العشوائية لمعرفة رأي مراجعي الحسابات في دور المنظمات المهنية في زيادة جودة المراجعة .

فرضيات البحث :

قام الباحث باختبار الفرضيات الآتية :

١. تطبيق برامج مراقبة جودة الأداء المهني من قبل المنظمات المهنية لمراقبة وتقويم أداء مراجعي الحسابات يؤثر في جودة المراجعة .
٢. قيام المنظمات المهنية بوضع وتنفيذ برامج تدريبية و تأهيلية مهنية مستمرة للمراجعين يساهم في تحسين المستوى المهني للمراجعين .
٣. فرض عقوبات من قبل المنظمات المهنية علي المراجعين في حالة عدم الالتزام بالمعايير المهنية يساهم في تحسين جودة الأداء .

أدوات جمع البيانات :

١. تم جمع البيانات الوصفية من الكتب والمراجع والدوريات العلمية والرسائل الجامعية وشبكة المعلومات .

٢. تم جمع البيانات التحليلية من الاستبيانات المقدمة إلى مجتمع الدراسة المكوّن من :

- عينة من مكاتب المراجعة .
- عينة من ديوان المراجع القومي .

حدود البحث :

الحدود المكانية : مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم و ديوان المراجعة القومي .

الحدود الزمانية : 2008م

هيكل البحث :

يتضمن هذا البحث مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة ، حيث تشتمل المقدمة علي الإطار النظري والدراسات السابقة . أما الفصل الأول فيشمل : نشأة وتطور المنظمات المهنية وإصدار معايير المراجعة ، وقد احتوي علي مبحثين ، المبحث الأول تناول نشأة وتطور المنظمات المهنية ، أما المبحث الثاني فتناول مفهوم وكيفية إصدار وأنواع وأهمية معايير المراجعة . الفصل الثاني تناول مفهوم جودة المراجعة ودور المنظمات المهنية في تحسينها . وقد اشتمل علي مبحثين كذلك . تناول المبحث الأول مفهوم جودة المراجعة ، أما المبحث الثاني فقد تناول دور المنظمات المهنية في تحسين جودة المراجعة . خصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية وقد اشتمل علي مبحثين ، تناول المبحث الأول تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في السودان ، أما المبحث الثاني فقد خصص لتحليل نتائج الاستبيان . أما الخاتمة فقد شملت نتائج البحث وتوصياته .

ثانيا : الدراسات السابقة

تناولت العديد من الدراسات موضوع جودة مراجعة الحسابات ، وسيتناول الباحث بعض منها وذلك علي النحو التالي :

دراسة د. عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد 1995م¹⁾ :

تمثلت مشكلة الدراسة في انه لم يتم تطوير تعريف عملي لجودة المراجعة ولم تحدد خصائصها بصورة دقيقة وذلك لان المراجعة المالية ليست كالسلع والخدمات الاخرى حتي يتم قياس جودتها مقدما ، وإذا أخذنا سوق المراجعة في المملكة العربية السعودية نجد شدة المنافسة بين المراجعين لتحديد إتعابهم لنفس الوحدة الاقتصادية دون أن تكون هناك أطر محددة لقياس جودة المراجعة يتم من خلالها مقارنة عروضهم وتحديد إتعابهم واختيارهم رغم أهمية تحديد خصائص جودة المراجعة في ظل المنافسة بين المراجعين .

هدفت الدراسة إلي الأتي :

- ١ . تحديد خصائص جودة المراجعة في المحيط المهني في المملكة السعودية من واقع وجهة نظر مقدم الخدمة وطالبيها والمستفيد من النتائج .
 - ٢ . تسليط الضوء علي اختلاف وجهات نظر مقدمي الخدمة وطالبيها والمستفيد من نتائجها (إن وجدت) في تحديد جودة المراجعة .
- استخدمت الدراسة منهج بحثي من خطوتين لجمع البيانات وتحليلها شملت الخطوة الأولى مسحاً مكتيباً للدراسات النظرية والميدانية المتعلقة بتحديد خصائص جودة المراجعة . والخطوة الثانية إجراء دراسة ميدانية بهدف جمع البيانات وتحليلها .
- قامت الدراسة علي صياغة خمسة مجموعات من الخصائص الفرضية لجودة المراجعة كالآتي :
- ١ . خصائص الجودة المتعلقة بشريك المراجعة .
 - ٢ . خصائص الجودة المتعلقة بفريق عمل المراجعة .
 - ٣ . خصائص الجودة المتعلقة بالعمل الميداني وإجراءات الرقابة علي التنفيذ .
 - ٤ . خصائص الجودة المتعلقة بإتعاب المراجعة .
 - ٥ . خصائص الجودة المتعلقة بنظم المكتب وسمعته وعلاقاته .
- تم إثبات جميع الفرضيات بعد تحليل البيانات .
- توصلت الدراسة إلي النتائج التالية :

¹⁾ عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد .خصائص جودة المراجعة المالية،(مجلة الإدارة العامة ، معهد الإدارة العامة ، الرياض ،المجلد الخامس والثلاثون ، العدد الثالث) ديسمبر ١٩٩٥- رجب ١٤٢٦ هجرية

١. تشير النتائج إلى ضرورة توافر خبرات كافية لدى شريك المراجعة ومديرها وفريق عمل المراجعة لخصائص أساسية لجودة المراجعة المالية وكذلك الاهتمام بالمعايير الأخلاقية المتعلقة بالنزاهة والأمانة لدى جميع المشاركين في عملية المراجعة .
٢. انصب اهتمام المشاركين في الدراسة علي أهمية إلمام فريق العمل بمعايير المحاسبة ومعايير وإجراءات المراجعة ووجود دورات منظمة لأعضاء الفريق داخل وخارج المكتب وعدم وجود قضايا علي المكتب تتعلق بمخالفات نظامية وضرورة حصول مدير المراجعة علي زمالة احدي المعاهد المهنية .
- أوصت الدراسة بالتوصيات التالية :
١. ضرورة الإسراع في تطبيق قواعد وآداب وسلوك المهنة المصدرة من قبل هيئة المحاسبين القانونيين السعودية ومعاقبة مخالفيها لما لها من اثر فعال لرفع جودة المراجعة المالية لما لهذا من دور كبير في رفع درجة جودة المراجعة .
٢. أهمية البدء في إصدار معايير المراجعة التفصيلية وتحديد ميكانيكية مراقبة تنفيذها مما يضمن حدا ادني من الجودة .
٣. أهمية تدخل هيئة المحاسبين القانونيين السعودية في تصنيف المراجعين القانونيين في المملكة ووضع سقف ادني لإتباع المراجعة لايحوز النزول عنه لكل تصنيف وهذا الإجراء يؤدي إلي رفع جودة المراجعة .
٤. ضرورة حرص المراجعين علي فحص نظام الرقابة الداخلية لدي العميل ، بالإضافة إلي أهمية تركيز المراجع علي الرفع من مستوي فريق المراجعة والحرص علي حصولهم علي تأهيل مهني كاف قبل تعيينهم والعمل علي إمدادهم بما يستجد في المهنة من خلال الدورات الداخلية والخارجية .
٥. ضرورة الإسراع في إعداد معايير المحاسبة المالية ، وعلي الأخص ما يتعلق بالقياس المالي لما لهذا من دور كبير في رفع جودة المراجعة لكونها الفاصل بين المراجع وعميله عند نشوء خلاف حول أي عملية محاسبية ، وعدم خضوع المراجع لضغوط العميل في اختيار المعالجات المحاسبية ، مما ينتج معه من سلبيات علي جودة المراجعة المالية .
- يلاحظ أن هذه الدراسة تناولت خصائص جودة المراجعة ، وقد هدفت إلي تحديد خصائص جودة المراجعة في المحيط المهني في المملكة العربية السعودية من وجه نظر مقدم الخدمة وطالبيها والمستفيد من النتائج وكذلك اختلاف وجهات نظر هذه الفئات حول تحديد هذه الخصائص ، أما دراسة الباحث فقد تناولت وجهة نظر مقدمي الخدمة (المراجعين الخارجيين) في الدور الذي تقوم به المنظمات المهنية لزيادة جودة المراجعة .

دراسة صلاح الدين عبد الدائم محمد¹ (1996م):

تتمثل مشكلة الدراسة في تأصيل معايير المراجعة الواجب الالتزام بها بما يتفق والمنهج الاقتصادي الذي تنتهجه الدولة ويتمشي مع المعايير المتعارف عليها دولياً .

هدفت الدراسة إلى محاولة التوصل إلى معايير لمهنة المراجعة تجمع بين خبرة الدول التي سبقت السودان في هذا المجال مع الأخذ في الاعتبار ظروف وأوضاع المجتمع السوداني من حيث النواحي الاقتصادية والاجتماعية والفكرية والبيئية .

قامت الدراسة علي اختبار الفرضيات التالية :

1. عدم وجود معايير واضحة ومحددة لمهنة المراجعة والمحاسبة يلتزم بها المراجعين (مؤسسات وأفراد) يؤدي إلي عدم تحقيق الأهداف الرئيسية لعملية المراجعة .
 2. تقارير المراجعين الخارجيين عن أداء المؤسسات الاقتصادية العامة والخاصة يعكس مدي التزام تلك المؤسسات بتطبيق معايير المراجعة .
 3. تقارير المراجعين الخارجيين تعكس مدي فعالية البرامج المنفذة بواسطة المنظمات الاقتصادية العامة والخاصة ويبين ما إذا كانت هذه البرامج قد أدت إلي النتائج المرجوة.
- اعتمدت هذه الدراسة علي المنهج الاستنباطي بهدف الحصول علي البيانات المرتبطة بمجال الدراسة في الدول التي سبقت السودان في هذا المجال .
- توصلت الدراسة إلي النتائج التالية :

1. مهنة المراجعة والمحاسبة يشرف عليها تنظيمياً ديوان المراجع القومي (علي مستوي القطاع الحكومي) ومجلس المحاسبين القانونيين علي مستوي القطاع الخاص .
 2. لا توجد معايير سودانية محلية للمراجعة والمحاسبة يمكن للمراجع الاهتداء بها لتنظيم عمله.
 3. إن الطرف الثالث يجهل حقوقه تماماً والمتربة علي تقرير المراجع الخارجي .
 4. معظم المراجعين الممارسين للمهنة لا يدركون حقيقة واجباتهم ومسئولياتهم المهنية تجاه كل من العملاء وزملاء المهنة والطرف الثالث غير مستخدمي البيانات .
- أوصت الدراسة بالتوصيات التالية :

1. التعرف بمعايير المراجعة المتعارف عليها وضرورة تفسيرها بما يتماشى وأوضاع المهنة السائدة في السودان .
2. الإسراع في وضع اللوائح والتشريعات الملزمة بما يكفل التوصل إلي معايير محلية .
3. إلزام المهنيين بضرورة الاسترشاد بأصول المحاسبة وأدلة المراجعة الدولية وذلك بشأن الأمور التي لا تعالجها معايير المحاسبة والمراجعة السودانية والاستغناء عن الخدمات التي

¹(صلاح الدين عبد الدائم محمد . معايير المراجعة لتنظيم الممارسة المهنية في السودان ، (رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة امدرمان الإسلامية كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية) 1996

تقدمها الجهات المهنية الأجنبية والعربية في مجال تطوير وتنمية المهارات المهنية للمراجعين.

٤. دعم قنوات الاتصال بين الاكاديميين والمهنيين والأجهزة الرسمية ذات العلاقة بهدف التعاون بينهم في شتي الأمور التي تهم المهنة .

يلاحظ أن هذه الدراسة هدفت إلي محاولة التوصل الي معايير واضحة ومحددة لمهنة المحاسبة والمراجعة في السودان ، وأقرت بعدم وجود معايير سودانية واضحة للمحاسبة والمراجعة يلتزم بها المراجعين ، أما دراسة الباحث فقد هدفت إلي إبراز الدور الذي تقوم به المنظمات المهنية تجاه جودة عملية المراجعة .

دراسة د. علي إبراهيم طلبة 1997م^(١) :

تقدم هذه الدراسة نتائج بحث العوامل المؤثرة في جودة المراجعة التي تقوم بها مكاتب المراجعة الصغيرة والمتوسطة الحجم في سلطنة عمان .

تقوم هذه الدراسة علي الفرضيات التالية مع بيان أهداف تحقيق كل فرض :

١. تقل درجة الجودة في أداء المراجع كلما زادت الخبرات العلمية والعملية لدي مراقب الحسابات وأعضاء مكتبه . الهدف من تحقيق هذا الفرض هو بيان مدي تأثير التأهيل العلمي والتدريب العملي لمراقب الحسابات علي الجودة .

٢. تقل درجة الجودة في الأداء كلما قلت الفترة التي يقضيها المراجع في مراجعة حسابات الشركة لعدد من السنوات المتتالية . الهدف من تحقيق هذا الفرض هو بيان تأثير الفترة التي يظل فيها مراقب الحسابات مراجعاً لحسابات الشركة علي جودة الأداء .

٣. تقل جودة المراجعة كلما قلت الإتعاب التي يتقاضاها من العميل بالنسبة لمجموع أتعاب المراجع من بقية الزملاء . الهدف هو بيان تأثير نسبة الإتعاب التي يتقاضاها من العميل مقارنة بمجموع الأتعاب التي يحصل عليها علي درجة جودة الأداء .

٤. تقل جودة الأداء كلما قل مستوي المنافسة بين مكاتب المراجعة والمحاسبة . الهدف من اختبار هذا الفرض بيان تأثير حدة المنافسة بين مكاتب المحاسبة والمراجعة .

٥. تقل جودة المراجعة في حالة معرفة المراجع أن أدائه سوف يخضع للفحص بواسطة مكاتب مراجعة أخرى نظيرة . يهدف هذا الاختبار إلي بيان مدي تأثير جودة أداء المراجع في حالة معرفته أن هذا الأداء سوف يخضع لفحص من جانب مكاتب المحاسبة والمراجعة النظيرة والتي تحددها الجهات المنظمة للمهنة .

^(١) د.علي إبراهيم طلبة .قياس أثر بعض العوامل علي جودة أداء مراقب الحسابات .دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة بسلطنة عمان ،

٦. تقل جودة المراجعة كلما زادت عدد الساعات التي يقضيها المراجع في عملية المراجعة .
الهدف من قياس هذا الفرض هو بيان مدى تأثير جودة الأداء بعدد الساعات التي يقضيها
المراجع في مراجعة حسابات العميل وإعداد التقارير .
اعتمدت الدراسة علي المنهج التحليلي باستخدام الاستبيان وكذلك أسلوب المقابلات الشخصية .
توصلت الدراسة للنتائج التالية :

١. تزيد درجة الجودة في أداء المراجع كلما زادت الخبرات العلمية والعملية لدي مراقب الحسابات وأعضاء مكتبه .
٢. تزيد درجة الجودة في الأداء كلما قلت الفترة التي يقضيها المراجع في مراجعة حسابات الشركة لعدد من السنوات .
٣. تزيد جودة المراجعة كلما قلت الإتعاب التي يتقاضاها من العميل بالنسبة لمجموع أتعاب المراجع من بقية العملاء .
٤. تزيد جودة الأداء كلما قل مستوي المنافسة بين مكاتب المحاسبة والمراجعة .
٥. تزيد جودة المراجعة في حالة معرفة المراجع أن أدائه سوف يخضع للفحص بواسطة مكاتب أخرى نظيرة .

٦. تزيد جودة المراجعة كلما زاد عدد الساعات التي يقضيها المراجع في عملية المراجعة .

أوصت الدراسة بالاتي :

يجب أن يكون المراجع مؤهلا تأهيلا جيدا وانه علي يقين بأن أعماله سوف تخضع للمراجعة
للتأكد من مستوي الجودة .

يلاحظ أن هذه الدراسة تناولت بحث العوامل المؤثرة في جودة المراجعة التي تقوم بها بعض
مكاتب المراجعة في سلطنة عمان وقد تلخصت هذه العوامل في : الكفاءة العلمية والعملية للمراجع ،
طول الفترة ، الأتعاب ،مستوي المنافسة بين المكاتب ،فحص النظير وعدد الساعات التي يقضيها
المراجع في عملية المراجعة ،وقد اتفقت معها دراسة الباحث في انه هناك معايير تؤثر في جودة
المراجعة والتي تقوم بإصدارها المنظمات المهنية مثل المعايير العامة للمراجعة ومعايير السلوك
المهني . وقد تميزت عنها في تناول الدور الذي تقوم به المنظمات المهنية في الارتقاء بجودة أداء
عملية مراجعة الحسابات ، وذلك من خلال وضع برامج مراقبة جودة الأداء المهني ومعايير رقابة
الجودة ولدورات التدريبية والتأهيلية للمراجعين ، وذلك لدورها في تحسين جودة أداء المراجعة .

دراسة د. وائل إبراهيم الراشد 2002 م¹⁾ :

تتمثل مشكلة الدراسة في وجود مشاكل ومعوقات تواجه مهنة مراقبة الحسابات بدولة الكويت وسبل التغلب عليها وزيادة كفاءة مكاتب المراجعة وكيفية تطوير المهنة والارتقاء بها .

هدفت هذه الدراسة إلى المساهمة في عملية تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة عن طريق التعرف على الصعوبات التي تواجه مراقبي الحسابات بدولة الكويت ، ودرجة أهميتها وتأثيرها على تنظيم المهنة وتطويرها .

ترجع أهمية الدراسة للأسباب التالية :

أولاً: " من الناحية التطبيقية سوف يساهم هذا البحث في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في الكويت من خلال :

- التعرف على الصعوبات التي تواجه مراقب الحسابات ولفت انتباه الجهات المنظمة للمهنة ومحاولة حلها .
- التعرف على العقبات التي تواجه سوق العمل المهني مما يساعد القائمين على تنظيم المهنة على تنمية الوعي للقائمين بمزاولة المهنة بأهمية المهنة وأثرها الفعال في خدمة مستخدمي القوائم .

ثانياً : من الناحية الأكاديمية يعمل هذا البحث على إثراء المكتبة العربية والمكتبة الكويتية اعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة وأسلوب الاستبانة لجمع البيانات . قامت الدراسة على اختبار الفرضيات التالية :

١. يواجه مراقبو الحسابات في الكويت في عملهم صعوبات تتعلق بالقوانين المنظمة للمهنة وبجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية وبالعملاء .
 ٢. تزيد أهمية تلك الصعوبات في الكويت عن المتوسط .
- توصلت الدراسة للنتائج التالية :

١. يواجه مراقبو الحسابات في الكويت مصاعب متعددة أبرزها :
- غياب دور الجمعيات المهنية المنظمة للمهنة .
 - عدم وجود قواعد محددة للسلوك المهني .
 - عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية المعتمدة من وزارة التجارة (المعايير الدولية)
 - عدم وجود عقوبات وضوابط تفصيلية في القانون تحكم العلاقات بين المدققين فيما يتعلق بممارسة المهنة .

¹⁾ وائل إبراهيم الراشد ، مشاكل مهنة المحاسبة والمراجعة بدولة الكويت ، (مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، الاقتصاد والإدارة ، مجلد ١٦

• عدم اشتراط القانون لتأهيل وتدريب المدققين بشكل مستمر مما يؤهلهم للاستمرار في الترخيص .

• التنافس غير الشريف بين المدققين .

٢. تزايد أهمية الصعوبات التي يواجهها المدققون في دولة الكويت عن المتوسط .

أوصت الدراسة بالآتي :

١. تشكيل لجنة تختص بدراسة التشريعات القانونية التي تنظم مزاولة المهنة وتعمل علي التغلب علي جميع أوجه القصور المذكورة آنفا .

٢. الاستمرار في تبني معايير المحاسبة والتدقيق الدولية المعتمدة حاليا من قبل وزارة التجارة مع مراعاة مراجعتها بشكل دوري لاتساقها مع البيئة الكويتية .

٣. وضع وتبني قواعد للسلوك المهني كميثاق شرف بين المزاولين للمهنة من قبل الجمعية آخذين في الاعتبار قيم مجتمع الكويت الاسلامية والعربية .

٤. وضع أسس لتحديد أتعاب المدققين لتتناسب مع جهودهم ومسئولياتهم .

٥. زيادة الجرعة التدريبية بالمقررات ذات العلاقة بالمراجعة مثل الأساليب الإحصائية والكمية المتقدمة ونظم المعلومات المحاسبية والحاسب الآلي لطلبة قسم المحاسبة بجامعة الكويت .

٦. إنشاء وحدة أو معهد متخصص لتدريب مدقي الحسابات بدولة الكويت مع تكثيف الدورات التأهيلية للراغبين في مزاولة المهنة .

يلاحظ أن هذه الدراسة هدفت إلي المساهمة في عملية تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في دولة الكويت وذلك عن طريق التعرف علي الصعوبات التي تواجه مراجعي الحسابات بدولة الكويت وتأثيرها علي تنظيم المهنة وتطورها ، وقد كان اكبر هذه الصعوبات غياب دور الجمعيات المهنية المنظمة للمهنة ، عدم وجود قواعد محددة للسلوك المهني وعدم اشتراط التأهيل والتدريب المستمر للمدققين ، أما دراسة الباحث فتتناول الدور المهم الذي يمكن أن تقوم به المنظمات المهنية تجاه الارتقاء بجودة عملية المراجعة .

دراسة صبري حسن عطية ابوناموس 2002 م^(١):

تتمثل مشكلة الدراسة في عدم وجود ضوابط فعالة للإفصاح والنشر للمعلومات المالية المتعلقة بالقوائم المالية المنشورة مما أدى إلي زيادة الشكوك حول دور المراجعين ، ويرجع ذلك إلي عدم مراعاة بعض المحاسبين والمراجعين للمعايير والمبادئ المحاسبية ومعايير المراجعة مما أدى إلي تقليل الفائدة المرجوة من المراجعة بل أدى إلي تضليل مستخدمي القوائم المالية .

^(١) صبري حسن عطية ابوناموس ،الاتجاهات الحديثة في استقلال ومسؤولية مراقب الحسابات ، دراسة تحليلية في ضوء التشريعات المنظمة للمهنة في الإمارات والسودان ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة امدرمان الإسلامية ، كلية الدراسات العليا 2002 .

هدفت الدراسة إلي عرض الاتجاهات الحديثة في مجال استقلال المراجع الخارجي وبيان مسؤولياته بالنسبة للمنظمات المهنية أو التشريعات ومحاولة وضع إطار ومضمون لحياد المراجع الخارجي .

قامت الدراسة علي اختبار الفرضيات التالية :

- ١ . تتوقف درجة الموثوقية في القوائم المالية المراجعة علي استقلال مراقب الحسابات وقد وضعت المنظمات المهنية مجموعة من المعايير لضمان هذا الحياد .
 - ٢ . يتأثر حياد مراقب الحسابات بمجموعة من العوامل كما يتأثر بمجموعة من الاعتبارات الموضوعية والشخصية والأخلاقية لمراقب الحسابات .
 - ٣ . يتأثر استقلال وحياد مراقب الحسابات بالتطورات الحديثة في مهنة المراجعة والمحاسبة . اعتمدت الدراسة علي المنهج الاستنباطي ، التاريخي ، الاستقرائي والمنهج الوصفي .
- أوصت الدراسة بالآتي :

- ١ . يعتبر استقلال المراجع الخارجي حجر الزاوية بالنسبة لمهنة المراجعة .
 - ٢ . تأثير الخدمات المصاحبة لمهنة المراجعة علي استقلال مراجع الحسابات أدى إلي قيام لجان مراجعة مكونة من بعض أعضاء مجلس إدارة الشركة الخارجيين .
 - ٣ . حدث تغير جوهري في النظرة تجاه المراجعة من حيث مفاهيمها وأدائها وأهدافها مما أدى إلي تغيير مماثل في تقارير المراجعة وفي واجبات ومسؤوليات المراجع تجاه العميل أو الغير أو المجتمع .
 - ٤ . لقي موضوع فجوة التوقعات في المراجعة اهتماما كبيرا من الكتاب والباحثين والمنظمات المهنية نتيجة تزايد رفع الدعاوي القضائية ضد المراجعين .
- التوصيات : لم يتطرق الباحث لكتابة توصيات في الدراسة .
- يلاحظ أن هذه الدراسة تناولت درجة الموثوقية في القوائم المالية المنشورة وعلاقتها بحياد واستقلال مراجع الحسابات ، وتعرضت للاتجاهات الحديثة في مجال استقلال المراجع الخارجي وبيان مسؤولياته بالنسبة للمنظمات المهنية أو التشريعات ومحاولة وضع إطار ومضمون لحياد المراجع الخارجي ، إما دراسة الباحث فقد تناولت جودة عملية المراجعة بصورة اشمل وأوسع من حصرها في استقلال المراجع الخارجي وحياده فقط ، وإنما تحاول التعرض لكل ما من شأنه أن يؤدي إلي جودة المراجعة ، من معايير وتشريعات وقوانين تصدرها المنظمات المهنية .

دراسة حسام بن عبد المنعم العنقري 2004 م⁽¹⁾ :

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الآتي : إلي أي مدى أدي التزام مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة السعودية بإتباع معايير المراجعة المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إلي إحداث تغييرات داخلية في هذه المكاتب ؟

هدفت هذا الدراسة إلي كشف وتحديد طبيعة ونطاق التغيرات التي طرأت أو من الممكن أن تطرأ علي مكاتب المراجعة التي تعمل في السعودية نتيجة التزامها بإتباع عدد متنام من معايير المراجعة المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين .

تتبع أهمية الدراسة من الحاجة إلي توفير أساس يمكن الاعتماد عليه مستقبلا في تقييم متطلبات معايير المراجعة المحلية وتحديد مدى ملاءمتها لبيئة مراجعة الحسابات في السعودية ، كما يمكن من خلال هذا التقييم تحديد جدوى إعداد وتطوير معايير المراجعة .

اعتمدت الدراسة علي المنهج النظري الذي لا يتطلب قيام الباحث باختبار فرضيات محددة أو تكوين تصور مسبق عن الحالة المثالية للظاهرة محل البحث ، وإنما يتطلب بشكل أساسي اعتماد الباحث علي الحوار المبني علي النقاش الموضوعي الهادف والمقنع لاكتشاف الحالة المثالية للظاهرة محل الدراسة ، استنادا علي ذلك تم الاعتماد في جمع البيانات علي الملاحظات والانطباعات خلال الزيارات الميدانية بالإضافة للمقابلات الشخصية واللقاءات المفتوحة غير المستندة إلي مضمون معين ولا صيغة محددة مسبقا للأسئلة .

توصلت الدراسة للنتائج التالية :

التزام مكاتب المراجعة محل الدراسة بإتباع معايير المراجعة المحلية أدي أو من شأنه أن يؤدي في جميع الأحوال إلي حدوث تغييرات يمتد أثرها ليشمل جانبا من المظاهر غير الملموسة المتأصلة في هذه المكاتب والمتعلقة بإعداد وتطوير معايير محلية للمراجعة فضلا عن استيائهم وعدم رضاهم عن عدد من الأمور المتعلقة بالظروف المواكبة للتطور بغرض تطبيق هذه المعايير .

يلاحظ أن هذه الدراسة تناولت التغيرات التي طرأت أو من الممكن أن تطرأ علي مكاتب المراجعة بالمملكة العربية السعودية نتيجة التزامها بتطبيق معايير المراجعة المحلية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وقد أكد معظم القائمين علي مكاتب المراجعة محل الدراسة علي عدم جدوى هذه المعايير وعدم مواكبتها للتطور ، أما دراسة الباحث ففري أن وجود المنظمات المهنية المحلية والعالمية له دور كبير في تنظيم الممارسة المهنية ويجب علي المراجعين الالتزام بتطبيق ما يصدر عن هذه المنظمات لمزيد من الجودة في عملية المراجعة .

⁽¹⁾ حسام بن عبد المحسن العنقري ، آثار الالتزام بمعايير المراجعة المحلية علي مكاتب المراجعة بالسعودية ، (مجلة جامعة الملك عبد العزيز ،

دراسة سالم بن علي الغامدي وحسام بن عبد المنعم العنقري 2005 م¹⁽:

تكمن مشكلة الدراسة في أن هناك أثارا وتغيرات طرأت أو من المنتظر أن تطرأ علي مكاتب المراجعة التي تعمل في المملكة العربية السعودية نتيجة تطبيق برامج مراقبة جودة الأداء المهني بواسطة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التي سوف يكون لها تأثير في نوعية ومستوي جودة أداء الخدمات المقدمة من مكتب المراجعة والحد من تجاوزات مكاتب المراجعة للمعايير المهنية ومعايير السلوك المهني .

هدفت الدراسة إلي دراسة آثار تطبيق برنامج رقابة جودة الأداء المهني علي مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية من خلال الإجابة علي التساؤلات التالية :

١. هل أدي تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني إلي تحسين جودة أداء الخدمات المهنية لمكاتب المراجعة ؟

٢. إلي أي مدي أدي تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني في الحد من تجاوزات مكاتب المراجعة للمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني والتعليمات المهنية والأنشطة الاخرى ذات العلاقة ؟

٣. هل هناك مشكلات ومعوقات تحول دون وفاء مكاتب المراجعة لمتطلبات برنامج مراقبة جودة الأداء المهني ؟

تتبع أهمية الدراسة من ضرورة رفع وتحسين مستوي برنامج مراقبة جودة الأداء المهني في السعودية وتوفير أساس يمكن الاعتماد عليه مستقبلا في تقييم متطلبات البرنامج .
اتباع الباحث المنهج التاريخي وكذلك تبني النظرية الايجابية لدراسة آثار تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني علي مكاتب المراجعة بالسعودية .

قامت الدراسة علي اختبار الفرضيات التالية :

١. أدي تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني إلي تحسين جودة أداء الخدمات المهنية لمكاتب المراجعة بالسعودية .

٢. أدي تطبيق برنامج جودة الأداء المهني للحد من تجاوزات مكاتب المراجعة بالسعودية للمعايير وقواعد السلوك المهني والتعليمات المهنية والأنظمة الاخرى ذات العلاقة .

٣. توجد مشكلات ترتبت علي مكاتب المراجعة ومعوقات تحول دون وفاء مكاتب المراجعة بمتطلبات برنامج رقابة جودة الأداء المهني .

¹⁽ سالم بن علي الغامدي وحسام بن عبد المحسن العنقري: آثار تطبيق برنامج مراقبة جودة الأداء المهني علي مكاتب المراجعة في السعودية ، دراسة ميدانية ، (مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، الإدارة والاقتصاد ، مجلد 19 العدد الثاني)، 1426 هجرية 2005م

توصلت الدراسة للنتائج الآتية :

٢. تطبيق برنامج رقابة جودة الأداء المهني يؤدي إلى تحسين جودة أداء الخدمات المهنية لمكاتب المراجعة بالسعودية .
 ٣. تطبيق برنامج رقابة جودة الأداء المهني يحد من تجاوزات مكاتب المراجعة للمعايير وقواعد السلوك المهني .
 ٤. توجد معوقات تحول دون وفاء مكاتب المراجعة بمتطلبات برنامج رقابة الجودة ، كما أن هناك مشاكل ترتبت علي مكاتب المراجعة نتيجة تطبيق برنامج مراقبة الجودة .
- أوصت الدراسة بالآتي :

ضرورة قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ممثلة في لجنة مراقبة جودة الأداء المهني بإعداد دراسة شاملة عن مدي فاعلية برنامج مراقبة جودة الأداء المهني كأحد ركائز تنظيم مهنة المراجعة في السعودية ومدي مساهمته في الارتقاء بمستوي أداء الخدمات المهنية المقدمة بواسطة مكاتب المراجعة .

يلحظ أن هذه الدراسة تناولت آثار تطبيق برنامج رقابة جودة الأداء المهني علي جودة المراجعة في المملكة العربية السعودية وهل هناك معوقات تحول دون وفاء هذه المكاتب لمتطلبات برنامج رقابة جودة الأداء المهني ، وقد توصلت إلي أن تطبيق برنامج رقابة جودة الأداء المهني أدى إلي تحسين جودة عملية المراجعة ، وتتفق معها دراسة الباحث في أن تطبيق برنامج رقابة جودة الأداء المهني في مكاتب المراجعة يؤدي إلي زيادة جودة المراجعة . وقد تميزت عنها بتناول دور التدريب والتأهيل المستمر وكذلك العقوبات وأثرهما علي تحسين جودة المراجعة .

دراسة وليد زكريا صيام و محمود فؤاد فارس أبو أحمد 2006 م^(١):

تمثلت مشكلة الدراسة في ضرورة التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني والأخلاقي التي تمكنهم من انجاز المهمة التي ألقاها المجتمع علي عاتقهم ، وقد تنبّهت المنظمات المهنية المعنية بتنظيم المهنة إلي أهمية السلوك المهني للعاملين بالمهنة والذي ينعكس بالتالي علي مصداقية مهنتهم .

هدفت الدراسة إلي :

١. قياس مدي التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني .
٢. التعرف علي أثر المتغيرات الشخصية لمراجع الحسابات علي مدي التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني .
٣. التعرف علي اثر القوانين المنظمة لمهنة المراجعة علي مدي التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني .

^(١) وليد زكريا صيام و محمود فؤاد فارس أبو أحمد ، مدي التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني . دراسة ميدانية ،(مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، الاقتصاد والإدارة ، مجلد 20 العدد الثاني) 1427 هجرية 2006م

٤. التعرف علي أهم العوامل التي تعزز من التزام مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني .
تتبع أهمية الدراسة من خلال قياس مدي الالتزام بقواعد السلوك المهني التي تعتبر حجر الأساس
لنجاح مهنة المراجعة ، كذلك ما يعكسه هذا الالتزام من آثار ايجابية علي المهنة وتدعيم ثقة المجتمع
بها .

اتبعت الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة والمنهج التحليلي باستخدام الاستبانة لجمع
البيانات من مجتمع الدراسة من مراجعي الحسابات المجازين في الأردن .
قامت الدراسة علي اختبار الفرضيات التالية :

١. لا يلتزم مراجعو الحسابات في الأردن بالقواعد العامة للسلوك المهني .
٢. لا يلتزم مراجعو الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني المتعلقة بعلاقة المراجع مع
عملائه .
٣. لا يلتزم مراجعو الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني المتعلقة بعلاقة المراجع مع
زملائه .
٤. لا يلتزم مراجعو الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني المتعلقة بتعزيز استقلال
المراجع.
٥. لا يلتزم مراجعو الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني المتعلقة بمحافظه المراجع علي
أدائه المهني .
٦. لا تؤثر المتغيرات الشخصية (العمر- المؤهل -التخصص -سنوات الخبرة) علي مدي التزام
مراجع الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني.
٧. لا تؤثر القوانين المنظمة لمهنة المراجعة علي مدي التزام مراجعي الحسابات في الأردن
بقواعد السلوك المهني .

توصلت الدراسة للنتائج التالية :

١. هناك التزام من قبل مراجعي الحسابات بقواعد السلوك المهني وإن كان هناك تفاوت في مدي
الالتزام بتلك القواعد .
٢. يمكن ترتيب التزام المراجعين بقواعد السلوك المهني الواردة في التشريعات الأردنية وفقا
للترتيب التنازلي التالي :

- قواعد السلوك المهني المتعلقة بمحافظه المراجع علي أدائه المهني .
- قواعد السلوك المهني المتعلقة بتعزيز استقلال المراجع .
- قواعد السلوك المهني المتعلقة بعلاقة المراجع مع عملائه .
- القواعد العامة للسلوك المهني .
- قواعد السلوك المهني المتعلقة بعلاقة المراجع مع زملائه .

٣. يوجد اثر لبعض المتغيرات الشخصية لمراجعي الحسابات علي مدي التزامهم بقواعد السلوك المهني مثل العمر وعدد سنوات الخبرة حيث يزيد الالتزام كلما تزايدت أعمار المراجعين وسنوات الخبرة لديهم .

٤. لا يوجد اثر لبعض المتغيرات الشخصية لمراجعي الحسابات علي مدي التزامهم بقواعد السلوك المهني مثل متغير المؤهل العلمي والتخصص إذ أن درجة الالتزام لارتبط بدرجة تحصيلهم العلمي ولا تخصصاتهم .

٥. يوجد اثر للقوانين المنظمة لمهنة المراجعة علي مدي التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني ، إذ أن وجود هذه القوانين بما تتضمنه من واجبات ومسئوليات وعقوبات تحفز المراجعين علي الالتزام بهذه القواعد .

أوصت الدراسة بالتوصيات التالية :

١. تعزيز التزام مراجعي الحسابات بالقواعد التي أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التزاما متوسطا بها .

٢. زيادة حرص المراجعين علي زيادة كفاءتهم العلمية ومهاراتهم العملية من خلال المشاركة في الندوات والمؤتمرات التي تعقدها الجهات المهنية .

٣. الاهتمام بالجوانب الأخلاقية لمهنة المحاسبة والمراجعة ضمن مقررات جامعات الأردن

٤. التنسيق بين الجامعات الأردنية وجمعية المحاسبين القانونيين الأردنية لعقد المحاضرات والندوات في المجالات المهنية وخاصة في مجال أخلاقيات المهنة بواسطة كبار المراجعين من ذوي الخبرة .

٥. قيام جهات الرقابة والإشراف علي المهنة بعقد ندوات متخصصة يتم من خلالها مناقشة القوانين المنظمة لمهنة المراجعة وما تتضمنه من قواعد السلوك المهني .

٦. دعوة الدارسين والباحثين لتناول موضوع الأخلاق المهنية في دراساتهم وأبحاثهم نسبة لقلّة الكتابات في هذا المجال ولأهميته لمهنة المراجعة .

يلاحظ أن الدراسة تناولت مدي التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني والتعرف علي اثر المتغيرات الشخصية للمراجعين والقوانين المنظمة لمهنة المراجعة علي مدي التزام مراجعي الحسابات في الأردن بقواعد السلوك المهني . وتتفق معها دراسة الباحث في أن الالتزام بقواعد السلوك المهني من الأهمية بمكان لجودة عملية المراجعة ، وهنا يبرز دور المنظمات المهنية التي تقوم بإصدار معايير وقواعد السلوك المهني . وقد تميزت عنها بتناولها لعدد من الأدوار التي تقوم بها المنظمات المهنية لزيادة وتحسين جودة أداء عملية المراجعة .

دراسة محمد إبراهيم النوايسة 2006 م¹⁾:

تتلخص مشكلة الدراسة في زيادة الحوجة للنهوض بمهنة مراجعة الحسابات وتحسين أدائها ، وقيام المراجع الخارجي بدور فعال وتقديم خدمة المراجعة باعلي مستوي ممكن من الجودة ، حيث يتطلب الأمر إعادة الاعتبار لمهنة المراجعة وذلك من خلال التركيز علي الجودة والعوامل التي تؤدي إلي زيادتها .

هدفت الدراسة إلي الآتي :

1. التعرف علي أهمية جودة المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين الأردنيين
2. التعرف علي العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين
- تحليل الأهمية النسبية للعوامل المؤثرة علي جودة المراجعة .
- قامت الدراسة علي الفرضيات التالية :

1. لا تعتبر جودة المراجعة ذات أهمية من وجهة نظر المراجع الخارجي .
2. لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعوامل المتعلقة بإجراءات العمل الميداني في جودة المراجعة
- تم اثبات جميع الفرضيات .
- توصلت الدراسة للنتائج التالية :

1. يدرك المراجع أهمية جودة المراجعة .
2. العوامل المرتبطة بفريق العمل هي أكثر العوامل تأثيرا .
3. العوامل المرتبطة بتنظيم المكتب اقل تأثيرا علي جودة المراجعة .
- أوصت الدراسة بالتوصيات التالية :

1. تفعيل دور جمعية المحاسبين القانونيين ومنحها صلاحيات تشمل :
 - ضرورة تحديد أتعاب التدقيق علي أسس موضوعية والتأكد من التزام كافة مكاتب المراجعة بها .
 - تعريف المراجعين بأهمية جودة المراجعة وحث الجهات الخاضعة للمراجعة الخارجية علي ايلاء وظيفة المراجعة الداخلية الأهمية النسبية .

يلاحظ أن الدراسة تناولت الحاجة إلي النهوض بمهنة المراجعة وتحسين أدائها وذلك من خلال التعرف علي أهمية جودة المراجعة والعوامل المؤثرة عليها وذلك من وجهة نظر المراجعين الخارجيين في الأردن . وكذلك دراسة الباحث تسعى إلي التعرف علي جودة المراجعة من خلال

¹⁾ محمد إبراهيم النوايسة . العوامل المؤثرة علي جودة تدقيق الحسابات، دراسة ميدانية من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن ،(المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ،المجلد الثاني ، العدد الثالث) 2006م

الجهود التي تبذلها المنظمات المهنية للارتقاء بجودة عملية المراجعة بإصدار المعايير وسن التشريعات التي تؤدي إلى الجودة .

دراسة ريم عمر محمد العمرو وحسام بن عبد المنعم العنقري 2007 م⁽¹⁾:

تتمثل مشكلة الدراسة في أن مهنة مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية تواجه عدد من المشاكل المعاصرة بالرغم من أن تنظيم مهنة المراجعة بالسعودية يقوم علي مرتكزات أساسية ، ومن المشاكل المعاصرة التي تواجه المهنة محدودية تقيد الممارسين بمتطلبات المعايير ، قواعد السلوك المهني ، برامج التعليم المستمر وقلة عدد الكوادر المهنية الوطنية المدربة .

تكمن أهمية الدراسة في افتقار أدبيات المراجعة إلي دراسات مماثلة .

هدفت الدراسة إلي تقييم فعالية مرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في السعودية من وجهة نظر أعضاء المهنة الممارسين والأطراف ذات العلاقة بالمهنة ، هذا التقييم سيتم توجيهه تحديدا إلي قياس فاعلية كل من المعايير المهنية ، قواعد السلوك المهني ، اختبارات الزمالة المهنية ، برامج التعليم المستمر وبرامج رقابة جودة الأداء المهني وذلك من خلال الإجابة علي التساؤل الآتي : إلي أي مدى يمكن لمرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في السعودية التعامل مع المشاكل والتحديات التي تواجهها والحد من آثارها السالبة .

اعتمدت الدراسة في منهجها علي توظيف النظرية الايجابية والتي تقوم علي الشرح والتفسير والتنبؤ بظاهرة معينة من خلال مراجعة الدراسات السابقة والواقع بهدف الوصول إلي مجموعة من التعاريف وتحديد المتغيرات التابعة والمستقلة لهذه الظاهرة .

قامت الدراسة علي اختبار الفرضيات التالية :

١ . هناك عوامل تحد من التزام ممارسي مهنة المراجعة في السعودية بمتطلبات المعايير وقواعد السلوك المهني وبرامج التعليم المستمر وبرامج رقابة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية .

٢ . هناك عوامل مسببة لاستمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب المهنية التي تتقاضاها المكاتب المهنية عن عمليات المراجعة بالرغم من وجود مرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في السعودية بما فيها :معايير وقواعد السلوك المهني ،برامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية .

٣ . هناك عوامل مسببة لاحتكار تقديم الخدمات المهنية بواسطة عدد محدد من مكاتب المراجعة بالرغم من وجود مرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في السعودية بما فيها :معايير وقواعد

⁽¹⁾ ريم عمر محمد العمرو وحسام بن عبد المحسن العنقري . فاعلية مرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات في السعودية في مواجهة المشاكل والتحديات المعاصرة ،دراسة ميدانية ، (مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، مجلد 21 العدد الأول) 1428 هجرية 2007 م

السلوك المهني، برامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية .

٤ . هناك عوامل من شأنها أن تؤثر علي تنظيم المهنة بالسعودية في حالة انضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية بالرغم من وجود مرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في السعودية بما فيها :معايير وقواعد السلوك المهني ،برامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية .

٥ . هناك عوامل من شأنها أن تؤثر علي تنظيم المهنة بالسعودية نتيجة لوجود هيئات مهنية خليجية وعربية بالرغم من وجود مرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في السعودية بما فيها :معايير وقواعد السلوك المهني ،برامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية .
توصلت الدراسة للنتائج التالية :

١ . اتفق الأطراف محل الدراسة علي معرفتهم الجيدة بمرتكزات تنظيم مهنة مراجعة الحسابات بالسعودية من معايير وقواعد السلوك المهني واختبارات الزمالة وبرامج التعليم المستمر وبرامج مراقبة جودة الأداء المهني وغيرها من الأنظمة والتعليمات المهنية .

٢ . لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزي إلي نوع العمل حول جميع المحاور عدا محور وجود هيئات مهنية خليجية وعربية .

٣ . لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزي إلي عدد سنين الخبرة حول جميع المحاور فيما عدا محور استمرار وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب .

٤ . لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزي إلي التأهيل الأكاديمي حول جميع المحاور فيما عدا محوري وجود هيئات مهنية خليجية وعربية وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية .

٥ . لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزي إلي التأهيل المهني حول جميع المحاور فيما عدا محوري وجود هيئات مهنية خليجية وعربية وانضمام السعودية لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية .

٦ . لا توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزي إلي مدي المعرفة بمرتكزات تنظيم مهنة المراجعة حول جميع المحاور .

٧ . توجد فروق معنوية بين آراء المجيبين تعزي إلي مدي المشاكل والتحديات التي تواجهها مهنة مراجعة الحسابات .

أوصت الدراسة بالتوصيات التالية :

١. ضرورة زيادة مساهمة الاكاديميين في رسم السياسات وسن الأنظمة والقوانين التي تمس مهنة المراجعة والمحاسبة من خلال زيادة المقاعد المخصصة للاكاديميين في مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ولجانها المتخصصة .

٢. العمل علي تأمين أتعاب المراجع بحيث تتناسب مع الجهد المبذول وبالتالي إمكانية الوصول للجودة المطلوبة من خلال وضع قواعد استرشادية عامة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

٣. اعتماد الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين التعديلات اللازمة في خطتها الإستراتيجية حتي تتمكن السعودية من الانضمام لاتفاقيات منظمة التجارة العالمية ، وبالأخص إعادة صياغة المادة الثانية من النظام والمتعلقة بشرط السعودة للقيد في سجل المحاسبين القانونيين ومراجعة شرط التفرغ لممارسة المهنة .

يلاحظ أن الدراسة تناولت تقييم فعالية مرتكزات تنظيم مهنة المراجعة في المملكة العربية السعودية من وجهة نظر أعضاء المهنة من الممارسين والأطراف ذات العلاقة بالمهنة ، وقد قامت الدراسة بقياس فعالية كل من : المعايير المهنية ، قواعد السلوك المهني ، اختبارات الزمالة المهنية ، برامج التعليم المهني المستمر وبرنامج رقابة جودة الأداء المهني . أما دراسة الباحث فتتناول دور المنظمات المهنية في زيادة الجودة من وجهة نظر مراجعي الحسابات ، وتتفق مع الدراسة السابقة في أهمية المرتكزات السابقة في النهوض بمهنة المراجعة وزيادة جودتها .

دراسة عثمان المبارك علي إسماعيل 2007 م^(١)

تمثلت مشكلة الدراسة في قياس أثر رقابة الجودة علي أداء مراجعة الحسابات .

هدفت الدراسة إلي :

١. إبراز دور رقابة الجودة في توفير الإرشادات والإجراءات والسياسات التي تتبناها مكاتب

المراجعة لتوفير القناة بنوعية المراجعة والالتزام بتطبيق المعايير المهنية .

٢. التعرف علي أهمية جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المراجعين الخارجيين .

٣. تسليط الضوء علي علاقة جودة المراجعة بمعايير المراجعة .

استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والتاريخي والوصفي .

قامت الدراسة علي اختبار الفرضيات التالية :

١. مكاتب المراجعة التي تتبنى سياسات وإجراءات رقابة جودة المراجعة تزيد من درجة تحسين

نوعية الخدمات التي تقدمها المكاتب .

(١) عثمان المبارك علي إسماعيل . دراسة تطبيقية لقياس اثر رقابة الجودة علي أداء مراجعة الحسابات ،رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا 2007م

٢. التأهيل العلمي والعملية للمراجع يؤدي إلى تحسين جودة الأداء في المراجعة .

٣. توجد علاقة بين معايير المراجعة وتحقيق جودة المراجعة .

تم إثبات جميع الفرضيات بعد تحليل البيانات التي تم جمعها .

توصلت الدراسة إلى أهم النتائج التالية :

١. السمعة الجيدة للمكتب وعدم وجود قضايا تؤدي إلى تحسين جودة المراجعة .

٢. وجود نظام للتدريب المستمر في المكتب وتوظيف نوعية جيدة من المراجعين وإتباع نظام

لتقييم الأداء ومنح المكافآت والحوافز يزيد من تحسين نوعية الخدمات المقدمة .

٣. التأهيل العلمي والمهني والخبرة لفريق المراجعة يزيد من جودة المراجعة .

٤. إمام فريق المراجعة بمعايير المراجعة والمحاسبة يزيد من جودة المراجعة .

٥. ارتباط المكتب مع مكتب مراجعة عالمي يحسن من نوعية الخدمات التي يقدمها المكتب

أوصت الدراسة بالتوصيات التالية :

١. ضرورة التأهيل العلمي والتدريب العملي وخاصة مراجعة النظم الحديثة .

٢. التشديد على مكاتب المراجعة للحصول على احدي الزمالات المهنية وكذلك الدورات

المتخصصة .

٣. ينبغي تشجيع المنشآت والمنظمات المختلفة علي تكوين إدارات المراجعة الداخلية علي أساس

سليم وبكفاءة متخصصة .

٤. ضرورة الاهتمام بتطوير قدرات المراجعين الفنية ، خاصة في ظل التطورات الاقتصادية

والتكنولوجيا المعاصرة .

٥. ضرورة اندماج أصحاب مكاتب المراجعة الصغيرة مع بعضهم البعض لتكوين مكاتب

مراجعة اكبر نسبيا .

يلاحظ أن هذه الدراسة تناولت اثر قياس رقابة الجودة علي أداء عملية المراجعة ، وقد

هدفت إلى إبراز دور رقابة الجودة والالتزام بتطبيق المعايير المهنية للمراجعة وعلاقة ذلك بجودة

أداء عملية المراجعة ، إما دراسة الباحث فقد تناولت الدور الذي تلعبه المنظمات المهنية لزيادة

جودة عملية المراجعة ، وقد تميزت عن الدراسة السابقة بتناول الدور الرقابي للمنظمات المهنية

وأثره علي جودة المراجعة .

